

**A Responsabilidade de ente estatal por Sucessão Tributária *Propter Rem*: Análise dos efeitos da compra e venda no curso de execução fiscal, incidência do artigo 130, *caput* do CTN – recente jurisprudência do STJ e TJSP**

*State Entity Liability for Tax Succession Propter Rem: Analysis of the Effects of Purchase and Sale During Tax Enforcement Proceedings, Application of Article 130, Caput of the Brazilian Tax Code – Recent Jurisprudence from the Superior Court of Justice and the Court of Justice of São Paulo*

**Maria Eloisa Vieira Belém**

Graduada em Ciências Jurídicas pela PUC/SP

Advogada especializada em Direito Tributário

Instituição: Universidade Cândido Mendes

e Procuradora do Município de Diadema

Endereço: São Paulo, São Paulo, Brasil

E-mail: [eloisa.vieira@diadema.sp.gov.br](mailto:eloisa.vieira@diadema.sp.gov.br)

**Resumo**

O presente ensaio acadêmico dedica-se ao exame da responsabilidade tributária de empresa pública federal, em virtude de sucessão legal decorrente da aquisição de bem imóvel onerado por débitos pretéritos de Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU). A análise se estrutura a partir da exegese do artigo 130, *caput*, do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece a natureza *propter rem* dessas obrigações fiscais e sua sub-rogação obrigatória na pessoa do adquirente, com a particularidade de se encontrar em curso executivo fiscal relativo aos créditos municipais, enfatizando-se que a transação deu-se neste íterim, vale dizer, quando em tramitação ação exacional e não antes dela. O trabalho toma como ponto de partida um cenário processual específico, e o explora ante suas singularidades: a inclusão do ente estatal no polo passivo de uma Execução Fiscal já em curso, fato jurídico que enseja o deslocamento da competência decisória da Justiça Estadual para a Justiça Federal, conforme imperativo constitucional ditado pelo artigo 109, I, da Constituição Federal. Argumenta-se que a sucessão tributária *ex lege* é um mecanismo que preserva a higidez do crédito fazendário municipal, sendo o lançamento original e a Certidão de Dívida Ativa (CDA) plenamente válidos e eficazes contra a sucessora, mesmo diante das alegações defensivas típicas, a suposta nulidade do título e a ausência de notificação prévia do lançamento dirigida ao adquirente. Conclui-se pela irrefutável responsabilidade do ente estatal, reforçando que a aquisição da propriedade implica a assunção dos passivos tributários a ele vinculados, independentemente do regime jurídico especial da sucessora, desde que observados os ritos processuais de alteração do polo passivo e deslocamento de competência.

Palavras-chave: IPTU, Alienação do imóvel, Sucessão Tributária, Ente Estatal, Art. 109, I, da Constituição Federal, Art. 130, *caput*, do CTN.

---

### Abstract

This academic essay examines the tax liability of a federal public company, due to legal succession resulting from the acquisition of real estate encumbered by past debts of Urban Property Tax (IPTU). The analysis is structured based on the exegesis of article 130, *caput*, of the National Tax Code (CTN), which establishes the proper nature of these tax obligations and their mandatory subrogation to the acquirer, with the particularity of being in the midst of an ongoing tax enforcement proceeding related to municipal credits, emphasizing that the transaction took place in the meantime, that is, while the tax enforcement action was underway and not before it. This work takes as its starting point a specific procedural scenario and explores it in light of its singularities: the inclusion of the state entity in the passive pole of an ongoing Tax Enforcement proceeding, a legal fact that entails the transfer of decisional jurisdiction from the State Court to the Federal Court, according to the constitutional imperative dictated by article 109, I, of the Federal Constitution. It argues that tax succession *ex lege* is a mechanism that preserves the integrity of the municipal tax credit, with the original assessment and the Certificate of Active Debt (CDA) being fully valid and effective against the successor, even in the face of typical defensive allegations, the alleged nullity of the title, and the absence of prior notification of the assessment addressed to the acquirer. It concludes with the irrefutable responsibility of the state entity, reinforcing that the acquisition of property implies the assumption of the tax liabilities linked to it, regardless of the special legal regime of the successor, provided that the procedural rites for altering the passive pole and transferring jurisdiction are observed.

Keywords: Property Tax, Sale of Property, Tax Succession, State Entity, Article 109, I, of the Federal Constitution, Article 130, *caput*, of the National Tax Code.

---

### METODOLOGIA

O presente estudo se vale de uma abordagem metodológica predominantemente dogmática e analítica, com o intuito de examinar o tratamento doutrinário, legal e jurisprudencial conferido à aplicação do art. 130, *caput*, do CTN, na hipótese de aquisição de bem imóvel por ente estatal não imune no curso de execução fiscal, na qual a executada original, contribuinte alienante, sustentou a compra e venda após aforamento de executivo, ensejando o reconhecimento de ilegitimidade passiva e o redirecionamento à pessoa do adquirente, na condição de sucessora tributária. A pesquisa é de natureza qualitativa, focada na interpretação e aplicação das normas jurídicas e ainda entendimento dos tribunais.

O método de abordagem utilizado é o dedutivo, partindo-se das premissas gerais estabelecidas pelo Código Tributário Nacional e a Lei de Execuções Fiscais para, em seguida, analisar a incidência da regra de sucessão tributária e suas implicações no prosseguimento de cobrança judicial de tributo real. A análise visa demonstrar a correta subsunção do fato à norma, permitindo a regular cobrança de tributo de ente estatal na qualidade de sucessor, na forma do art. 130, *caput*, do CTN, há ainda exame das peculiaridades do caso, quanto as alegações do adquirente em sede de embargos, insuficiência de garantia e suposta nulidade do título.

As técnicas de pesquisa empregadas incluem a revisão bibliográfica de doutrina especializada em Processo Civil e Processo Tributário, focada na definição e alcance da obrigação *propter rem* e seus reflexos na cobrança executiva, para a qual não se aplica a Súmula 392/STJ, por ter havido negócio jurídico no curso da exacional. Centralmente, utiliza-se o método do estudo de caso, onde o contexto fático-jurídico extraído da peça judicial de impugnação aos embargos à execução fiscal serve como matriz empírica para a discussão teórica. Examina-se a lógica argumentativa da Fazenda Municipal, contraposta à sustentação do embargante (sucessor), para identificar a correta aplicação dos vetores de responsabilidade tributária, essencial ao atingimento dos objetivos da cobrança judicial, *a saber*, a satisfação do crédito fazendário. A análise hermenêutica busca confrontar a tese dos embargos com o espírito do dispositivo aplicável à espécie situado no âmbito do Código Tributário Nacional, sobretudo a interpretação harmônica entre este dispositivo, a doutrina e a posição pacificada nos tribunais, quanto ao reconhecimento da sucessão tributária e a desnecessidade de substituição do título.

Aliado às técnicas empregadas, houve, para elaboração deste trabalho, apoio tecnológico de inteligência artificial que ofereceu suporte à melhor estruturação do texto e à organização de ideias, sem implicar em alteração do conteúdo e objeto, não refletindo na essência do labor autoral, relativamente ao desenvolvimento temático, e à conclusão obtida a partir da conexão das ideias.

## INTRODUÇÃO

### **A problemática da Sub-rogação Tributária e o Ente Federal**

A dinâmica da arrecadação municipal, especialmente no que tange ao Imposto Predial e Territorial Urbano (IPTU), encontra seu alicerce fundamental no Direito Tributário e, no caso específico, na característica *propter rem* (*significa por causa da coisa – expressão traduzida*

*do latim*) da obrigação fiscal. Essa natureza, que confere ao débito uma aderência indissociável ao próprio bem imóvel que lhe serve de base material, significa que a dívida transcende a figura do proprietário ou possuidor original, acompanhando o imóvel em quaisquer de suas mutações dominiais, sejam elas decorrentes de transações *inter vivos* ou por sucessão *causa mortis*. Neste ponto, a título de um registro didático, importa assinalar que as obrigações *propter rem* são caracterizadas como ambulatorias (acompanha a coisa), acessórias (atrelada ao direito real), legais, dispensam a concordância, compreendendo também uma subjetividade transitória, à medida que refletem a dinâmica das transações. O Código Tributário Nacional, ao estabelecer essa regra fundamental em seu artigo 130, *caput* visa garantir a estabilidade financeira dos entes municipais, permitindo que o crédito tributário alcance a fonte de riqueza que o gerou, isto é, o bem imóvel, ainda que esta tenha mudado de titular.

A complexidade conceitual e processual se intensifica quando o novo titular do domínio do imóvel é uma pessoa jurídica de direito público interno sob regime especial, uma empresa pública federal, enfatize-se, não albergada pela imunidade tributária, disciplinada nos termos do art. 150, VI, da Constituição Federal. A aquisição de um imóvel por empresa estatal, mormente quando esta se verifica no contexto de um processo de Execução Fiscal já instaurado pela Fazenda Municipal contra o proprietário anterior, coloca em tensão o direito tributário municipal e as prerrogativas processuais e constitucionais inerentes aos entes federais. Este ensaio concentra-se em deslindar essa relação singular, examinando os fundamentos pelos quais a empresa, não alcançada pela imunidade tributária, na qualidade de sucessora legal, assume integralmente a responsabilidade pelos créditos de IPTU pretéritos, refutando as tentativas de desqualificação da dívida ou de invalidação do lançamento tributário original. O estudo se detém na análise da alteração do polo passivo do feito executivo e seu inafastável reflexo jurídico-processual: o deslocamento da competência para a Justiça Federal. A partir do caso particular de uma execução fiscal que sofreu tal mutação subjetiva, visa-se demonstrar a irrefutabilidade da regra de sucessão e a plena exigibilidade da obrigação transferida, a permitir o regular processamento do feito executivo para que venha atingir seu objetivo, isto é, a satisfação do crédito fazendário.

### **I. A Responsabilidade *Propter Rem* e a Disciplina Legal da Sucessão Tributária**

O cerne da discussão sobre a responsabilidade do ente estatal encontra-se na interpretação e aplicação do artigo 130, *caput*, do CTN. Este dispositivo é a norma central que transforma o

débito de IPTU de obrigação pessoal do antigo proprietário em um ônus real que recai sobre o novo adquirente, garantindo a continuidade da prerrogativa arrecadatória do Fisco. Neste patamar, antes do desenvolvimento temático, razoável registrar-se a definição doutrinária da obrigação, bem como a literalidade do dispositivo que alicerça a responsabilidade tributária por sucessão tributária tratada neste estudo.

De plano, veja-se a norma contida no art. 130, *caput*, do CTN, que assim dispõe acerca da obrigação *propter rem*:

Os créditos tributários relativos a impostos cujo fato gerador seja a propriedade, o domínio útil ou a posse de bens imóveis, e bem assim os relativos a taxas pela prestação de serviços referentes a tais bens, ou a contribuições de melhoria, subrogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação.

No âmbito doutrinário, imperativo registrar o ensinamento da consagrada civilista MARIA HELENA DINIZ (2014) no tocante à definição das obrigações *propter rem* que:

a obrigação *propter rem* impõe-se *ex lege*, sendo irrenunciável e aderente à coisa. O titular, ao adquiri-la, sujeita-se aos encargos legais a ela vinculados.

No mesmo sentido, a sempre precisa lição da Professora REGINA HELENA COSTA (2014), lançada nos seguintes termos:

[...] Consagra o dispositivo a noção, normatizada pelo Código Civil, de obrigação *propter rem*, ou seja, aquela estabelecida em função de um direito de natureza real. Assim, a obrigação pertinente ao bem acompanha quem dele venha a ser titular. **Portanto, o adquirente de bem imóvel, diante da pendência de débito referente ao IPTU, sucederá o alienante na obrigação.** [...] (Costa, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014 – G.N.)

### 1.1. Fundamentos Constitucionais e Legais do IPTU e sua Adesão ao Imóvel

O IPTU encontra sua previsão maior nos termos do art. 156, I da Carta Política, e na esfera das regras gerais em matéria tributária conta com amparo e validade na dicção dos arts. 32 e 34 do Código Tributário Nacional, assim os Municípios exercem legitimamente sua competência para sua instituição e cobrança. A materialidade do imposto, definida no artigo 32 do CTN, recai sobre a propriedade, o domínio útil ou a posse do bem imóvel localizado na zona urbana. Essa vinculação direta ao bem é o que lhe confere o caráter *propter rem*. Tal característica é intrínseca à natureza do tributo, diferenciando-o substancialmente de impostos pessoais ou sobre a renda, que não possuem essa aderência física ao patrimônio. A transmissão da

propriedade imobiliária, portanto, não é meramente a transferência de um direito real, mas a transferência de um complexo de direitos e obrigações, dentre as quais o passivo fiscal relativo aos exercícios devidos e não quitados.

A natureza da obrigação *propter rem* visa proteger o interesse maior da coletividade, que se consubstancia na arrecadação tributária necessária à manutenção dos serviços públicos municipais. A possibilidade de o Fisco perseguir o bem, independentemente de quem seja seu titular atual, confere ao crédito tributário uma proteção maior e intensa contra possíveis manobras de evasão ou dilapidação patrimonial, assegurando que a dívida ativa municipal encontre lastro e satisfação por meio da penhora e expropriação do próprio imóvel que deu origem ao fato gerador.

## **1.2. A Exegese do Artigo 130, *Caput*, do CTN: Sub-rogação Automática e Incondicionada, posição pacífica do TJSP sobre o tema**

O Artigo 130, *caput*, do CTN é categórico ao dispor que os créditos tributários relativos a impostos cuja base de cálculo seja o imóvel "sub-rogam-se na pessoa dos respectivos adquirentes, salvo quando conste do título a prova de sua quitação". Esta sub-rogação possui caráter *ex lege*, ou seja, decorre da própria força da lei, prescindindo de qualquer manifestação de vontade expressa do Fisco ou do adquirente para sua concretização, como registrado no rol da caracterização das obrigações que aderem à coisa. A norma estabelece uma responsabilidade por sucessão no tempo, onde o sucessor assume a dívida pretérita, tornando-se o novo devedor.

No caso em tela, a aquisição do imóvel onerado por débito de IPTU pelo ente estatal federal implica a transferência automática da obrigação tributária. O fato de a aquisição ocorrer no curso de uma Execução Fiscal apenas corrobora a força desse dispositivo legal.

É crucial entender que a sucessão não se limita à sub-rogação real do bem, mas implica a sub-rogação na própria obrigação tributária principal e acessória, transformando na essência o adquirente no sujeito passivo da relação jurídico-tributária, para todos os efeitos de cobrança, inclusive processuais. O ente estatal, neste contexto, não é devedor solidário ou responsável subsidiário; é, na verdade, o sucessor *universal* da dívida *propter rem*, arcando com o ônus como se fosse a devedora original para todos os efeitos de continuidade da Execução Fiscal. Enfatize-se que não se trata de uma alienação havida antes do ajuizamento de executivo fiscal, hipótese em que a alteração do polo passivo estaria impedida por força da aplicação da Súmula 392/STJ, trata-se de compra e venda que se aperfeiçoou no curso de execução fiscal, para a qual



a sucessão é clara e permite a continuidade do executivo em face do adquirente; neste sentido o entendimento do TJSP, tome-se por ilustrativos recentes julgados, cujas ementas devem integrar este trabalho:

**AGRAVO DE INSTRUMENTO – Execução fiscal – IPTU - Americana - Exercícios de 2016 e 2017 - Decisão agravada de acolhimento da exceção de pré-executividade, com reconhecimento da ilegitimidade passiva de dois dos executados, diante da lavratura de escritura de compra e venda não levada a registro Insurgência do Município Não acolhimento Embora, de fato, a existência de compromisso de compra e venda ou então de escritura pública de compra e venda não registrada, não impliquem alteração do sujeito passivo do IPTU, já que não acarretam a formal transmissão da propriedade, no caso concreto, houve registro da compra e venda no curso deste agravo de instrumento Fato que, portanto, acarreta a ilegitimidade superveniente dos vendedores, devendo a demanda prosseguir apenas contra os compradores, os quais já integram o polo passivo da execução fiscal - Quando a compra e venda de bem se dá após o ajuizamento da execução, há sub-rogação automática do tributo na pessoa do comprador por força do art. 130 do CTN, não sendo necessária alteração do título executivo, razão pela qual não se aplica a Súmula 392 do STJ - Precedentes Decisão mantida, embora por fundamento diverso RECURSO DESPROVIDO.** (Agravo de Instrumento 2262606-80.2022.8.26.0000 – Relator(a) Tânia Ahualli – Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público – data de julgamento: 31/3/2023 – grifo no original)

AGRAVO DE INSTRUMENTO - Execução fiscal - IPTU e taxas dos exercícios de 2008 a 2011 - Exceção de pré-executividade rejeitada. 1) Afastada a alegação de inadequação da via de defesa eleita. 2) Ação ajuizada em face de coproprietária do imóvel à época e de ex-promitente comprador - **Transferência da propriedade do imóvel a terceiro no curso da ação - Obrigação de natureza propter rem Ilegitimidade superveniente configurada - Possibilidade, no entanto, de inclusão do adquirente do imóvel no polo passivo da execução por força do art. 130 do CTN - Responsabilidade tributária por sucessão** - Precedentes do STJ e desta C. 15ª Câmara de Direito Público. 3) Exceção de pré-executividade acolhida - Princípio da causalidade - Condenação da excipiente ao pagamento de honorários advocatícios fixados em 10% do valor atualizado da causa (R\$ 8.314,75 em novembro de 2013), nos termos do art. 85, § 3º, I, do CPC - Decisão reformada - Recurso provido, com observação.” destacamos - (TJSP; Agravo de Instrumento 2236014-96.2022.8.26.0000 - Relator (a): Eutálio Porto - Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público - Data do Julgamento: 14/12/2022)

“AGRAVO DE INSTRUMENTO - EXECUÇÃO FISCAL – DECISÃO QUE REJEITA PEDIDO DE REDIRECIONAMENTO DO FEITO AO ADQUIRENTE DO IMÓVEL CABIMENTO - **Alienação do bem ocorrida no curso da execução fiscal, em 2018, conforme demonstrado por matrícula trazida aos autos - Sucessão tributária na forma dos artigos 130 e 131, I, do CTN – ocorrência de ilegitimidade passiva superveniente – Possibilidade de redirecionamento do feito para o adquirente** - inaplicabilidade da súmula 392 do STJ - Precedentes desta E. Corte e do Col. STJ decisão reformada recurso provido” destacamos - (Agravo de Instrumento 2222861-93.2022.8.26.0000; Relator (a): Amaro Thomé; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 31/10/2022 – grifo no original)

Veja-se que na espécie a compra e venda fora regularmente escriturada e registrada, não sendo caso de responsabilidade solidária com incidência do Tema 122/STJ, por força do qual tanto o promitente vendedor, quanto ao promissário comprador permanecem vinculados, figurando como contribuintes, e se sujeitam à cobrança judicial, podendo o ente tributante exigir a satisfação do tributo, de um ou de outro, ou de ambos.

## **II. O Regime do ente público não imune e o Deslocamento da Competência Processual**

A inclusão de uma empresa pública federal no polo passivo de uma execução fiscal municipal cria um ponto de inflexão no trâmite processual, alterando forçosamente a competência jurisdicional, mas sem macular os atos já praticados, vez que não se encontram viciados, foram observados os princípios da ampla defesa e contraditório relativamente ao contexto de cobrança em face de pessoa física alienante que demonstrou a alienação em favor do ente público, e, devem, portanto, ser preservados em homenagem à eficiência e duração razoável do processo.

### **2.1. A Natureza Jurídica do ente público federal e a Regra do Artigo 109, I, da Carta Política**

Trata-se a adquirente de empresa pública, pessoa jurídica de direito privado, integrante da Administração Pública Indireta da União. Apesar de possuir regime de direito privado para muitas de suas atividades, sua natureza de empresa pública federal atrai a aplicação imperativa da norma constitucional que define a competência da Justiça Federal. O artigo 109, inciso I, da Constituição da República Federativa do Brasil, estabelece que *compete aos juízes federais processar e julgar as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública federal forem interessadas na condição de autoras, rés, assistentes ou oponentes*.

No momento em que o Juízo Estadual reconhece a sucessão tributária, em decorrência da alienação do imóvel, e determina a inclusão da empresa pública federal no polo passivo da Execução Fiscal, a relação processual passa então a envolver um ente como tal. Este fato, por si só, é suficiente a ensejar o deslocamento de competência. A remessa dos autos à Justiça Federal não é uma faculdade, mas uma imposição constitucional de ordem pública processual, visando preservar o interesse e as prerrogativas do ente federal perante um juízo federal especializado.

### **2.2. A Preservação dos Atos Processuais e a Continuidade da Execução**

O deslocamento da competência levanta o debate sobre a validade dos atos processuais praticados na Justiça Estadual antes da inclusão do ente estatal. É entendimento pacífico, no



direito processual, inclusive com amparo no atual estatuto, que a alteração de competência não implica a nulidade dos atos decisórios válidos e anteriores à modificação do polo passivo, nem tampouco dos atos de lançamento e constituição do crédito que constituem o suporte fático-legal da dívida. O lançamento tributário, que constituiu o crédito municipal, se deu na esfera administrativa e, se regularmente efetuado, subsiste incólume, formando a Certidão de Dívida Ativa (CDA), ademais refletiu corretamente a sujeição passiva antes da alienação, não tendo havido debate, quando de seu processamento junto à esfera judicial estadual, acerca de seu valor, sua alíquota, área do bem ou mesmo seu padrão construtivo, que viesse a macular o lançamento como efetivado.

A Execução Fiscal não é anulada, isto é, não é extinta, apenas é absorvida pelo novo órgão jurisdicional competente. O Juízo Federal recebe o processo no estado em que se encontra, dando continuidade ao rito executivo ora contra a nova devedora, observada a preclusão da decisão acerca da ilegitimidade passiva sustentada ante a prova robusta e incontestável da alienação, que se aperfeiçoou inclusive com o registro da escritura pública de venda e compra. Os atos praticados na Justiça Estadual, como o ajuizamento da ação e a determinação da primeira citação, são preservados, garantindo o aproveitamento processual e a eficácia da pretensão fazendária desde o primeiro momento. A decisão judicial que reconheceu a sucessão e incluiu a empresa pública no polo passivo, proferida pelo Juízo Estadual, cumpre a função de sanear o processo e adequar o polo passivo à realidade dominial do bem face à prova documental, sendo um ato processual válido que antecede e justifica o deslocamento.

### **III. A Higidez do Lançamento Tributário e a Improcedência das Alegações Defensivas do adquirente**

Nos Embargos à Execução opostos na Justiça Federal, a sucessora, como executada-embargante, tipicamente invoca a nulidade da CDA e a ausência de notificação do lançamento. Contudo, esses argumentos se revelam insuficientes para ilidir a responsabilidade que lhe é imposta pela lei material tributária.

#### **3.1. A Presunção de Certeza e Liquidez da CDA e o Regime do Saneamento – do entendimento do STJ e do TJSP que evidencia a dispensa de substituição do título em caso de sucessão tributária**

A Certidão de Dívida Ativa (CDA) goza da presunção de certeza e liquidez, que só pode ser afastada mediante prova robusta e inequívoca a cargo do executado, conforme estabelece o

artigo 204 do CTN. Para que essa presunção se sustente, a CDA deve preencher os requisitos formais estabelecidos no artigo 202 do CTN e no artigo 2º, § 5º, da Lei de Execuções Fiscais (LEF).

No contexto em análise, a Fazenda Municipal demonstrou exaustivamente que a CDA continha todos os elementos vitais: identificação do devedor original cadastrado na época, o valor principal, a natureza do tributo (IPTU, *propter rem*), a fundamentação legal da cobrança e a forma de cálculo dos acréscimos legais (juros, atualização monetária e multa). A exigência contida na legislação não é de um detalhamento exaustivo que torne o título autoexplicativo em cada minúcia, mas sim de uma descrição suficiente que possibilite ao devedor compreender a origem da dívida e exercer plenamente seu direito de defesa. O argumento da sucessora, de que a CDA seria omissa ou nula, perde força diante da evidência de que os dados essenciais para a defesa estavam presentes, sendo o débito apurável mediante simples cálculo aritmético e consulta à legislação municipal citada no título, inclusive quanto ao seu valor atualizado. Ademais, ainda que tenha havido alteração do polo passivo, e que se pudesse arguir que a CDA deveria contar com novo dado do devedor-executado, a jurisprudência do STJ e a pacífica jurisprudência do TJSP dispensou a substituição da CDA em casos como o ora estudado, autorizando o prosseguimento do feito dispensando o oferecimento de novo título. Veja-se a propósito os julgados que versam sobre o tema:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. IPTU. IMUNIDADE. FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. EXECUÇÃO FISCAL. RFFSA E UNIÃO. TRANSFERÊNCIA PATRIMONIAL. CURSO DA DEMANDA. SUCESSORA. REDIRECIONAMENTO. POSSIBILIDADE. SUBSTITUIÇÃO DA CDA. DESNECESSIDADE. 1. Os apontados arts. 130 e 131 do CTN não têm comando normativo para amparar a tese de imunidade do IPTU em favor da RFFSA, visto que tais dispositivos legais cuidam de tema diverso, referente à responsabilidade tributária por sucessão, sendo certo que a deficiência da irresignação recursal nesse ponto enseja a aplicação da Súmula 284 do STF. 2. A Primeira Seção, quando do julgamento do Recurso Especial repetitivo n. 1.045.472/BA, consolidou o entendimento de que não é possível substituir a Certidão de Dívida Ativa para o fim de modificar o sujeito passivo da obrigação tributária e, com isso, obter o redirecionamento da execução fiscal, porquanto tal providência encerraria indevida modificação do lançamento no âmbito judicial. Inteligência da Súmula 392 do STJ. 3. **Hipótese em que não há necessidade de alteração do lançamento nem da Certidão de Dívida Ativa (CDA), para que a União passe a integrar o polo passivo da execução fiscal, visto que ela não está sendo cobrada na condição de contribuinte do imposto, mas na de sucessora da devedora original (RFFSA) em razão da transferência patrimonial ocorrida no curso da demanda executiva.** 4. **Por se tratar de obrigação tributária *propter rem*, o adquirente do imóvel assume em nome próprio o dever de pagar o crédito do IPTU regularmente lançado em momento anterior à transferência do domínio.** 5. Por cuidar de imposição automática do dever de pagar os créditos

tributários até então lançados em nome do contribuinte anterior, assim expressamente determinada na lei, o sucessor pode ser acionado independentemente de qualquer outra diligência por parte da Fazenda credora, visto que a sua responsabilidade não está relacionada com o surgimento da obrigação tributária, mas com o seu inadimplemento. 6. Agravo interno não provido. (STJ, Primeira Turma, AgInt no REsp. nº 1764763/PR, Rel. Ministro Gurgel de Faria, j. em 16/11/2020, V. U. – grifo no original)

DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. ILEGITIMIDADE PASSIVA SUPERVENIENTE. PROVIMENTO. Caso em Exame 1. Recurso de apelação interposto pelo Município contra sentença que indeferiu o pedido de alteração do polo passivo no curso da execução fiscal, extinguindo o feito por ilegitimidade passiva do executado, nos termos do artigo 485, inciso VI, do CPC. O imóvel foi alienado durante o curso da execução fiscal. II. Questão em Discussão 2. A questão em discussão consiste em determinar se a alienação do imóvel durante o curso da execução fiscal gera ilegitimidade passiva superveniente do executado original e se é possível o prosseguimento da execução contra o atual proprietário. III. Razões de Decidir 3. **A sub-rogação do crédito tributário na pessoa do adquirente do imóvel, conforme artigo 130 do CTN, permite o redirecionamento da execução fiscal ao novo proprietário.** 4. **A jurisprudência do STJ admite a alteração do polo passivo em casos de alienação durante a execução, sem necessidade de substituição da CDA.** IV. Dispositivo e Tese 5. Recurso provido. Tese de julgamento: 1. A alienação do imóvel durante a execução fiscal gera ilegitimidade passiva superveniente do alienante. 2. É possível o redirecionamento da execução fiscal ao adquirente do imóvel. (...) (Apelação Cível 1510177-43.2018.8.26.0090 – Relator(a): Eurípedes Faim; Órgão Julgador: 15ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 16/10/2025 – G.N.)

Cumpra ainda registrar, ora a título teórico vez que *in casu* não se torna compulsória a substituição do título, que o direito tributário processual privilegia a manutenção do crédito fiscal em face dos vícios formais sanáveis. O artigo 2º, § 8º, da LEF, ao permitir que a Fazenda Pública promova a emenda ou substituição da CDA até a decisão de primeira instância, reforça o princípio do saneamento processual. A nulidade da CDA é a exceção, reservada apenas aos vícios insanáveis que comprometem o núcleo da exigência ou impendem o contraditório.

### **3.2. O Lançamento do IPTU e a Impossibilidade de Notificação Prévia do Sucessor Tendo em Vista a Sucessão *Ex Lege***

A alegação do sucessor de que a cobrança seria nula pela ausência de notificação do lançamento em seu desfavor merece ser de plano rechaçada. O IPTU é um tributo sujeito ao lançamento de ofício, modalidade na qual o crédito é constituído pela autoridade administrativa, muitas vezes mediante o envio dos carnês de pagamento ao endereço cadastrado do imóvel, ou se o caso no domicílio do contribuinte consoante seus dados cadastrais. O ato de lançamento é anterior à aquisição do bem pelo ente estatal, que se deu no curso do executivo, conforme se vem registrando, para que reste claro a não incidência da Súmula 392/STJ.

A constituição do crédito referente ao IPTU do exercício pretérito ocorreu regularmente em face do proprietário original. Presume-se que o carnê foi enviado ou que o procedimento administrativo de lançamento se aperfeiçoou contra aquele que era o contribuinte à época. A executada original, inclusive, não questionou a validade do lançamento em sua defesa inicial, sustentando apenas a ilegitimidade passiva decorrente da alienação. Ainda no tocante a este tema há presunção em favor da Fazenda-exequente tenha havido regular notificação do executado, cumprindo a ele demonstração de não ocorrência, este o entendimento firmado pelo STJ, veja-se neste ponto julgado daquela E. Corte Superior, cuja ementa deve ser trazida à baila:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CDA. PREENCHIMENTO DOS REQUISITOS LEGAIS. REVISÃO. SÚMULA 7/STJ. NÃO RECEBIMENTO DO CARNÊ DO IPTU. ÔNUS DO CONTRIBUINTE. ORIENTAÇÃO ADOTADA EM JULGAMENTO DE RECURSO REPETITIVO. 1. O Tribunal de origem, com base no exame do título executivo extrajudicial, concluiu que foram preenchidos os requisitos legais que disciplinam o conteúdo da CDA. A revisão desse entendimento esbarra no óbice da Súmula 7/STJ. 2. **A notificação do lançamento do IPTU ocorre com o envio da correspondente guia de recolhimento do tributo para o endereço do imóvel do contribuinte, com as informações que lhe permitam, caso não concorde com a cobrança, impugná-la administrativa ou judicialmente. Para afastar tal presunção, cabe ao contribuinte comprovar o não recebimento da guia.** Orientação firmada no julgamento do REsp 1.111.124/PR, sob o rito dos recursos repetitivos. 3. Recurso Especial parcialmente conhecido e, nessa extensão, não provido – (REsp 1.797.520/PR – 2ª Turma, v.u., Min. Relator Herman Benjamin, j. 15/8/2019 – G.N.)

A responsabilidade da entidade estatal decorre da sucessão *ex lege* (art. 130, CTN). O que se transfere para o adquirente não é apenas a propriedade sob condição de *possível* cobrança, mas a própria obrigação tributária *já constituída* e vencida. Nesse contexto, a adquirente assume o passivo tributário no estado em que ele se encontra, ou seja, um débito já formalizado pela Fazenda, computados todos os acréscimos legais. Não há no sistema jurídico-tributário brasileiro a exigência de que o Fisco notifique um futuro adquirente sobre um lançamento ocorrido anos antes da transação, sob pena praticamente de inviabilizar o prosseguimento de execução em face dele, vez que demandaria a prática de novo ato de lançamento, muitas vezes impedido dada a ocorrência de decadência. A notificação devida à adquirente, como devedora sucessora e nova parte no processo, formaliza-se com a citação na Execução Fiscal já deslocada para a Justiça Federal, momento em que ela é chamada a compor o polo passivo da demanda e exercer seu direito de defesa contra a exigibilidade do título, sem qualquer vício no lançamento visto que legitimamente efetivado contra a proprietária alienante. O requisito de notificação do

lançamento original foi cumprido à época contra o contribuinte, então responsável, o que legitima a cobrança subsequente por meio do instrumento processual adequado.

#### **IV. Implicações Processuais da Defesa do adquirente: A Insuficiência da Garantia e a Rigidez da Lei de Execuções Fiscais**

O procedimento executivo fiscal, regulado pela Lei nº 6.830/1980 (LEF), possui rito próprio marcado pela rigidez e pela prioridade na satisfação do crédito público, o que impõe condições específicas para a defesa do executado, inclusive para a oposição dos Embargos à Execução.

##### **4.1. A Condição de Procedibilidade dos Embargos: A Garantia Integral do Juízo e a possibilidade excepcional de mitigar a obrigatoriedade de garantia integral – entendimento do STJ e TJSP.**

O artigo 16 da LEF estabelece, como disciplina cogente, que os Embargos à Execução Fiscal somente podem ser recebidos e processados se o juízo estiver previamente garantido. Tal garantia deve refletir o valor integral do crédito exequendo, incluindo o valor principal, a correção monetária, os juros de mora, a multa e os demais encargos legais computados até a data do efetivo depósito, incluindo ainda os honorários advocatícios fixados liminarmente. A integralidade do depósito deve ser exigida porque em harmonia com a presunção de certeza, liquidez e exigibilidade do título, e somente em situações absolutamente excepcionais pode a regra em questão ser mitigada, quando houver insuficiência que possa ser posteriormente reforçada ou quando não houver comprovadamente recursos para tanto, hipótese em que a mitigação da regra se harmoniza com o direito fundamental da dignidade e a garantia constitucional de acesso à justiça. Veja-se neste particular a posição do STJ com reflexo no entendimento adotado pelo TJSP:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. INSUFICIÊNCIA DA PENHORA. ADMISSIBILIDADE DOS EMBARGOS. MATÉRIA SUBMETIDA AO RITO DOS RECURSOS REPETITIVOS. 1. A Primeira Seção do STJ, no julgamento do REsp 1.127.815/SP, em 24.11.2010, Relator Ministro Luiz Fux, submetido à sistemática do art. 543-C do CPC, consolidou entendimento segundo o qual **a insuficiência da penhora não impede o recebimento de Embargos do Devedor na execução fiscal**. 2. "A eventual insuficiência da penhora será suprida por posterior reforço, que pode se dar "em qualquer fase do processo"(Lei 6.830/80, art. 15, II), sem prejuízo do regular processamento dos embargos."(REsp 1.115.414/SP, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJe 26/5/2011). (...). (STJ - REsp: 1812488 SP 2019/0066533-9, Relator.: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 25/06/2019, T2 - SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 01/07/2019 – G.N.)

DIREITO TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO JUDICIAL PARCIAL. COMPLEMENTAÇÃO POSTERIOR. PRINCÍPIO DA BOA-FÉ. **MITIGAÇÃO DO ART. 16, §1º, DA LEF.** SENTENÇA EXTINTIVA ANULADA. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO.

I. CASO EM EXAME 1. Apelação interposta contra sentença que extinguiu os embargos à execução fiscal opostos contra o Estado de São Paulo, com fundamento no art. 16, §1º, da Lei n. 6.830/80 e no art. 485, IV, do CPC, em razão da ausência de garantia integral do Juízo. O apelante alegou nulidade da sentença por falta de intimação válida e sustentou ter efetuado depósito judicial suficiente para garantir a execução. Pretensão de reconhecimento da dispensa ou mitigação da garantia integral em respeito aos princípios do contraditório, ampla defesa e acesso à justiça. II. QUESTÃO EM DISCUSSÃO 2. Há duas questões centrais em discussão: (i) verificar se a ausência de depósito integral impede o recebimento e processamento dos embargos à execução fiscal; e (ii) definir se a complementação posterior do depósito judicial permite a anulação da sentença extintiva e o prosseguimento dos embargos. III. RAZÕES DE DECIDIR 3. O art. 16, §1º, da Lei nº 6.830/80 (LEF) exige que a execução fiscal esteja garantida para a oposição de embargos, dada a presunção de liquidez e certeza da CDA. 4. **A jurisprudência do STJ e deste Tribunal admite, de forma excepcional, o recebimento dos embargos mesmo com penhora ou depósito insuficiente.** No caso concreto, o depósito inicial cobriu cerca de 85% do valor executado, e a diferença (aproximadamente 14,53%) foi complementada posteriormente, com o valor reconhecido pela Fazenda Estadual como integral garantia do Juízo. 5. Impõe-se a anulação da sentença extintiva e o retorno dos autos à origem para o regular processamento dos embargos à execução.

IV. DISPOSITIVO 6. Recurso parcialmente provido. (...) (Apelação Cível 1000925-97.2024.8.26.0014 – Relator(a): Martin Vargas; Órgão Julgador: 10ª Câmara de Direito Público; Data do Julgamento: 07/11/2015 – G.N.)

Enfim, a exigência de prévio depósito e integral, ou de garantia idônea visa impedir o uso dos embargos como mera tática procrastinatória, a regra exige do executado um gesto concreto de responsabilidade patrimonial.

O estudo de caso demonstra que o ente estatal, ao opor seus embargos, realizou um depósito que correspondia unicamente ao valor histórico do débito, desconsiderando os encargos legais que se somaram ao longo do tempo, bem como os demais acessórios (honorários advocatícios, custas estaduais e despesas municipais). Em um processo que se arrasta por tempo considerável desde o ajuizamento, a atualização monetária, os juros de cômputo mensal e os demais acessórios representam uma parcela significativa da dívida. A garantia insuficiente macula a própria condição de procedibilidade dos embargos, especialmente ante a evidente capacidade financeira do executado. A Fazenda, ao arguir a insuficiência da garantia, age em estrita observância do rito da LEF. O valor exequendo é dinâmico e deve ser apurado na data em que a garantia é ofertada, vale dizer, efetivamente depositada. Consignar apenas o valor principal histórico não atende à exigência legal, devendo o juízo declarar a nulidade da garantia e o não



recebimento dos embargos, a menos que o executado proceda ao reforço imediato, e na espécie é exigência cabível, isenta de qualquer obstáculo legal.

A insuficiência da garantia tem múltiplas implicações: além do risco de rejeição liminar dos embargos, ela revela uma postura da executada que tenta minorar o impacto do passivo assumido. O rigor processual da LEF serve como instrumento para proteger o crédito público contra essa prática, assegurando que o processo executivo não se transforme em mero processo de conhecimento moroso, mas sim busque a satisfação da dívida, em tempo razoável.

#### **4.2. A Efetividade da Sucessão: Responsabilidade pela Dívida na sua Integralidade**

Ao assumir a posição de devedor sucessor, o ente estatal não responde apenas pelo valor original principal, mas o débito em sua inteireza, tal como ele se encontrava constituído. Isso inclui não só o débito principal, mas também os acréscimos e consectários legais (juros de mora mensais, correção monetária anual e multa) que se acumularam pela mora do devedor original. A lei não permite ao sucessor escolher qual parte da dívida assumir. A sub-rogação é total.

A responsabilidade do ente estatal estende-se, inclusive, aos custos processuais devidos, como honorários e custas, dada a sua inclusão tardia no processo, mas necessária, em decorrência do negócio jurídico realizado por ele mesmo no curso de cobrança executiva. O único elemento que poderia afastar a responsabilidade seria a quitação do débito, o que não ocorreu na aquisição do imóvel, consolidando a transferência integral da obrigação.

### **CONCLUSÃO**

O dilema jurídico da responsabilidade do ente estatal - sem incidência de imunidade constitucional - por débitos de IPTU pretéritos, em sede de Execução Fiscal, é resolvido pela aplicação estrita e coerente dos preceitos do Direito Tributário. A regra fundamental é a incidência do artigo 130, *caput*, do Código Tributário Nacional, que, ao conferir natureza *propter rem* ao IPTU, impõe a sub-rogação automática do crédito fiscal na pessoa do adquirente do imóvel, independentemente da natureza jurídica ou prerrogativas especiais deste.

A inclusão do ente estatal federal no polo passivo da Execução Fiscal, embora gere um deslocamento de competência para a Justiça Federal em obediência ao artigo 109, I, da Constituição Federal, não tem o condão de anular, desconstituir ou fragilizar a cobrança municipal. O lançamento original é hígido e a Certidão de Dívida Ativa goza da presunção de certeza e liquidez e não demanda substituição como se constata do entendimento do STJ e TJSP.

As contestações do sucessor, centradas na suposta nulidade do título ou na ausência de notificação do lançamento, revelam-se juridicamente impertinentes. Na qualidade de sucessor, o ente estatal assume o débito na sua integralidade, sendo citado no processo executivo para responder por uma dívida já constituída.

A solidez da pretensão fazendária e o interesse público na arrecadação impõem a continuidade da Execução Fiscal na Justiça Federal. A defesa processual do devedor deve necessariamente cumprir os requisitos da Lei de Execuções Fiscais, notadamente a garantia integral do juízo pelo valor atualizado que só pode ser mitigado pelo reforço ou afastado por razões que encontrem fundamento bastante no ordenamento jurídico, sob pena de ineficácia dos Embargos à Execução. Em última análise, o estudo de caso reforça a premissa de que a segurança jurídica e a estabilidade fiscal do Município prevalecem, confirmando que a sucessão tributária, mesmo envolvendo um ente federal com regime especial (afastada a incidência da imunidade), é plena e eficaz para a satisfação do crédito tributário, na qualidade de adquirente sucessor tributário e processual, encontrando respaldo em nosso ordenamento por força da regra do art. 130, “caput”, do CTN. Não há dúvida, portanto, acerca da firmeza da responsabilidade tributária do ente estatal na qualidade de sucessor e ainda da perenidade do crédito objetivado em regular execução fiscal.

### **BIBLIOGRAFIA**

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Brasília, DF: Presidência da República, [1988].

BRASIL. *Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966*. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados, Municípios, e Distrito Federal (Código Tributário Nacional). Brasília, DF: Presidência da República, [1966].

BRASIL. *Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980*. Dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, e dá outras providências (Lei de Execuções Fiscais). Brasília, DF: Presidência da República, [1980].

COSTA, Regina Helena. *Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional*. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

DINIZ, Maria Helena. *Curso de Direito Civil Brasileiro: Teoria Geral das Obrigações*. 29. ed. Vol. 2. São Paulo: Saraiva, 2014.



AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 25. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2022.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de Direito Tributário*. 30. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2021.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. *Curso de Direito Tributário Brasileiro*. 17. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2019.